



Fall-Nr.: B 2019/205, B 2019/206
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 28.08.2020
Entscheiddatum: 12.08.2020

Entscheid Verwaltungsgericht, 12.08.2020

Steuerrecht. Art. 13 StG (sGS 811.1), Art. 3 und 190 ff. DBG (SR 642.11). Art. 3 StHG (SR 642.14). Materiell streitig war die durch den vorinstanzlichen Entscheid bestätigte Feststellung der unbeschränkten Steuerpflicht des Beschwerdeführers im Kanton St. Gallen. Das Verwaltungsgericht bejahte die Verwertbarkeit von ASU-Akten betreffend den Beschwerdeführer im kantonalen Steuerverfahren. Von einer "hemmungslosen Kommunikation" der ASU mit dem Beschwerdegegner (kantonales Steueramt) könne insofern keine Rede sein, als aufgrund von Art. 111 Abs. 1 i.V.m. Art. 195 Abs. 1 DBG die seitens der ASU dem Beschwerdegegner gewährte Amtshilfe zulässig gewesen sei; eine Geheimhaltungspflicht der ASU habe insoweit nicht bestanden (vgl. Art. 110 Abs. 2 DBG). Die vom Beschwerdegegner unter anderem gestützt auf die ASU-Akten für die Steuerperioden 2006 bis 2011 bejahte unbeschränkte Steuerpflicht in C.___ sei im vorinstanzlichen Entscheid zu Recht bestätigt worden (Verwaltungsgericht, B 2019/205, B 2019/206). Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 23. Dezember 2021 abgewiesen (Verfahren 2C_753/2020). Auf das Revisionsgesuch dagegen trat das Bundesgericht mit Urteil vom 8. Juli 2022 nicht ein (Verfahren 2F_15/2022).

Entscheid vom 12. August 2020

Besetzung

Abteilungspräsident Eugster; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Schmid

Verfahrensbeteiligte

A.___,



St.Galler Gerichte

Beschwerdeführer,

vertreten durch B.__ AG,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28,
9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

Gegenstand

Steuerpflicht 2006-2011 (Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer)

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

A.a.

A.__ wohnte bis 24. September 2006 in C.__ und meldete sich an diesem Tag ins Ausland ab. Ab 21. Januar 2008 war er in D.__ und ab 1. Februar 2009 in E.__ angemeldet. Am 15. Mai 2012 erstattete das kantonale Steueramt bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV), Abteilung Strafsachen und Untersuchungen (ASU), Meldung aufgrund steuerlicher Unstimmigkeiten im Zusammenhang mit A.__ und mit ihm in Verbindung stehender Gesellschaften. Die ASU leitete hierauf eine Untersuchung ein. Im Schreiben vom 4. Juni 2015 an das kantonale Steueramt hielt die ASU unter anderem fest, die F.__ AG habe am 23. Juni 2006 einen Mietvertrag für die



Dachwohnung an der G.__-Strasse in C.__ mit Mietbeginn am 1. August 2006 abgeschlossen. Gemäss Bewerbungsunterlagen für diese Wohnung sei sie für A.__ und seine Lebenspartnerin I.__ sowie die beiden gemeinsamen Söhne gemietet worden. Der Umzug der Familie sei Ende Juli 2006 aus H.__ AR erfolgt. I.__ und die beiden Kinder hätten sich am 26. September 2006 an der G.__-Strasse angemeldet. Der Mietvertrag sei erst mit Schreiben vom 28. Juli 2012 per 1. August 2012 im Zusammenhang mit dem Konkurs der K.__ AG (vormals F.__ AG) gekündigt worden. Per 10. Juli 2012 hätten sich I.__ und die Kinder nach L.__ abgemeldet. A.__ habe sich bereits im Juli 2010 von seiner Lebenspartnerin getrennt und anschliessend an der M.__-Gasse in C.__ gewohnt. Diese Liegenschaft habe der N.__ AG gehört und sei von der F.__ AG gemietet worden. Von Juli 2010 bis Mai 2012 seien der F.__ AG auch die Stromkosten für die Wohnung in Rechnung gestellt worden (act. G 7/7/1).

A.b.

Mit Verfügung vom 21. Dezember 2016 stellte das kantonale Steueramt fest, dass A.__ ab der Steuerperiode 2006 in C.__ unbeschränkt steuerpflichtig sei. Im Bestreitungsfall sei im Einspracheverfahren substantiiert nachzuweisen, an welchem Ort sich das Hauptsteuerdomizil befunden habe. Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung würden nach rechtskräftiger Festlegung des Hauptsteuerdomizils die bereits rechtskräftigen Steuerveranlagungen in anderen Kantonen revisionsweise aufgehoben. Die rückwirkende Feststellungsverfügung gelte als Einleitung des Nachsteuerverfahrens (act. G 7/7/2 und 3). Gegen diese Feststellungsverfügung erhob A.__ am 20. Januar 2017 Einsprache (act. G 7/7/5). Mit Schreiben vom 13. Februar 2017 übermittelte das Kantonale Steueramt A.__ das Schreiben der ASU vom 4. Juni 2015 und räumte ihm Gelegenheit ein, Nachweise zu seinem Wohnsitz nachzureichen (act. G 7/7/7). Hierzu äusserte er sich mit Schreiben vom 3. März 2017 (act. G 7/7/8). Die ASU reichte dem Steueramt am 7. März 2017 Akten ihrer Untersuchung ein und nahm dazu Stellung (act. G 7/7/9 f.). Auf Aufforderung des kantonalen Steueramtes vom 15. März 2017 reichte A.__ am 7. April 2017 eine weitere Stellungnahme ein (act. G 7/7/16 f.). Am 21. August 2017 erstattete die ASU ihren abschliessenden Untersuchungsbericht (act. G 7/7/18). Am 28. September 2017 gab die ASU dem kantonalen Steueramt bekannt, A.__ habe sich zu dem ihm zugestellten ASU-Bericht vom 21. August 2017 nicht geäussert (act. G 7/7/19). Mit Entscheid vom 3. April 2018 wies das kantonale Steueramt die Einsprache vom 20. Januar 2017 (betreffend Wohnsitz-Feststellung) ab (act. G 7/7/22). Die gegen diesen Entscheid erhobenen Rechtsmittel (Rekurs [Kantons- und Gemeindesteuern] und Beschwerde [direkte Bundessteuer]) wies die Verwaltungsrekurskommission (VRK) mit Entscheid vom 29. August 2019 ab, soweit sie darauf eintrat (act. G 2/1).



B.

B.a.

Gegen diesen Entscheid erhob die B.__ AG für A.__ mit Eingabe vom 30. September 2019 (Poststempel: 27. September 2019; act. G 1) Beschwerde mit den Rechtsbegehren, der Entscheid der VRK sei aufzuheben und entsprechend den nachfolgenden Rechtsbegehren neu auszustellen (Ziffer 1). Sämtliche ASU-Akten und -Berichte seien wegen Verletzung von Art. 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK; SR 0.101) und Art. 29 bis 32 der Bundesverfassung (BV; SR 101) bzw. wegen fehlender Unabhängigkeit und Befangenheit der ASU, Verletzung von nemo tenetur se ipsum accusare, Missachtung der Unschuldsvermutung, Missachtung elementarer Schutzrechte des Beschwerdeführers sowie wegen Verletzung des Anspruchs auf fair trial usw. aus dem Recht zu weisen (absolutes Beweisverwertungsverbot) und das Verfahren sei einzustellen (Ziffer 2). Insbesondere sei der ASU-Bericht vom 4. Juni 2015 als nichtig eröffnet zu würdigen; er könne keine Rechtswirkung entfalten. Der Bericht sei aus dem Recht zu weisen (absolutes Beweisverwertungsverbot) und das Verfahren sei einzustellen (Ziffer 3). Eventualiter sei die Feststellungsverfügung "Wohnsitz" wegen gravierender Verfahrensmängel aufzuheben und das Verfahren einzustellen (Ziffer 4). Subeventualiter sei die Feststellungsverfügung zu sistieren bis zum Abschluss des Steuerstraf- und Verwaltungsstrafverfahrens sowie der vollständigen Rückgabe der durch die ASU am 30. April 2014 entwendeten Akten- und Datenbestände und der Wiederherstellung der ungehinderten Verfügungsherrschaft über die von der ASU entwendeten Akten (Ziffer 5). Dem Beschwerdeführer sei uneingeschränkt Akteneinsicht zu gewähren. Namentlich sei der Beschwerdegegner anzuweisen, die nicht parteiöffentliche Kommunikation zwischen ihr und der ASU, soweit sie den Beschwerdeführer tangiere, vollständig offenzulegen. Der Beschwerdegegner sei anzuweisen, das von ihm verfasste Schreiben an die ASU vom 15. Mai 2012 offenzulegen. Es seien zur Abklärung des Umfangs der hemmungslosen, jedoch mutmasslich EMRK-widrigen Kommunikation zwischen ASU und Beschwerdegegner diverse Personen (im Beschwerdeschreiben namentlich aufgeführt) als Zeugen vorzuladen und einzuvernehmen (Ziffer 6). Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Beschwerdegegners (Ziffer 7).

B.b.

Die Vorinstanz beantragte in der Vernehmlassung vom 25. Oktober 2019 Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung verwies sie auf die Ausführungen des angefochtenen Entscheids (act. G 6). In der Eingabe vom 14. November 2019 beantragte der



St.Galler Gerichte

Beschwerdegegner unter Verzicht auf eine Vernehmlassung Abweisung der Beschwerde. Er äusserte sich unter anderem zu dem von der Rechtsvertreterin des Beschwerdeführers in Rechnung gestellten Honoraransatz (act. G 9) und reichte ein Schreiben des Beschwerdegegners vom 15. Mai 2012 in Kopie ein (act. G 10). Die Beschwerdebeteiligte verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung (act. G 11).

B.c.

In der Eingabe vom 13. Dezember 2019 hielt der Beschwerdeführer uneingeschränkt (einschliesslich Akteneinsicht in die vollständige Kommunikation ASU/ Beschwerdebeteiligte/Beschwerdegegner) an der Beschwerde fest und stellte zusätzlich folgende verfahrensleitenden Rechtsbegehren (act. G 14): Die Vorinstanz und der Beschwerdegegner seien dringlich anzuweisen, den im Schreiben vom 15. Mai 2012 (act. G 10) erwähnten "Ordner mit Fakten" vollständig und unverzüglich zur Akteneinsicht offenzulegen (1). Das Verfahren sei zu sistieren, bis ein rechtskräftiger Entscheid des Bundesstrafgerichts über die Beschwerde auf Herausgabe der beschlagnahmten Akten durch die ASU/Beschwerdebeteiligte und Unverwertbarkeitserklärung der ASU/ESTV-Handlungen (act. G 15) vorliege (2). Mit Schreiben vom 19. Dezember 2019 reichte der Beschwerdegegner den "Ordner mit Fakten" (act. G 18) ein und wies darauf hin, dass im Register 12, Beilage 6, die (dem Steuergeheimnis unterliegenden) S. 2-30 der Steuererklärung von R.___ entfernt worden seien. Der beantragten Sistierung werde nicht zugestimmt (act. G 17).

B.d.

Nachdem die hierauf von der Rechtsvertreterin des Beschwerdeführers eingereichte Eingabe vom 29. Januar 2020 (act. G 20) zur Verbesserung zurückgewiesen worden war (act. G 21), reichte die Rechtsvertreterin diese in geänderter Form am 12. Februar 2020 nochmals ein. Sie bestätigte darin ihren bisherigen Standpunkt (act. G 22). Nach Einsichtnahme in die Akten durch den Beschwerdeführer (act. G 24) nahm seine Rechtsvertreterin in der Eingabe vom 9. März 2020 (act. G 25) unter anderem Stellung zum "Ordner mit Fakten" (act. G 18). Hierzu äusserte sich der Beschwerdegegner im Schreiben vom 12. März 2020 (act. G 27). In der Eingabe vom 11. Mai 2020 stellte der Beschwerdeführer das ergänzende Rechtsbegehren, es sei das Verfahren unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Beschwerdegegners definitiv einzustellen (act. G 30).

B.e.

Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten in den Eingaben des vorliegenden Verfahrens wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.



Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1.

Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Nachsteuer-Veranlagung vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern; unter diesen Umständen durfte auch der Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (vgl. BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2).

Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerde legitimiert, und die Eingabe vom 30. September 2019 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerde ist somit grundsätzlich einzutreten. Nicht einzutreten ist auf das Rechtsbegehren Ziffer 4 (act. G 1), die Feststellungsverfügung "Wohnsitz" sei wegen gravierender Verfahrensmängel aufzuheben und das Verfahren einzustellen, da der vorinstanzliche Rekurs- und Beschwerdeentscheid an deren Stelle getreten ist (Devolutiveffekt; vgl. BGE 129 II 438 E. 1). Soweit der Beschwerdeführer in der Beschwerde auf die Eingaben im vorinstanzlichen Verfahren verweist bzw. diese zum Bestandteil des Beschwerdeverfahrens erklärt (act. G 1 Ziff. I/5 S. 6), stellt sich zudem die Frage der genügenden Begründung der Beschwerde (vgl. VerwGE B 2014/130 vom 17. November 2015 E. 1). Da er es jedoch nicht bei diesem Verweis belässt, sondern sich auch mit dem vorinstanzlichen Entscheid auseinandersetzt, liegt im Ergebnis kein Begründungsmangel vor.

2.

Die Vorinstanz legte im angefochtenen Entscheid dar, die Feststellungsverfügung sei sowohl an die Wohnadresse des Beschwerdeführers (in L.__) als auch "c/o O.__ AG" zugestellt worden. Der Beschwerdeführer habe von der an die O.__ AG an ihn persönlich adressierten Sendung Kenntnis erhalten, womit die Eröffnung rechtsgenügend erfolgt sei. Durch die Eröffnung sei ihm kein Rechtsnachteil entstanden



(act. G 2/1 S. 5). Von diesen durch die Akten belegten Darlegungen ist nachstehend auszugehen, zumal das Vorbringen des Beschwerdeführers allein, dass er an sämtlichen im Rekursverfahren aufgestellten Behauptungen festhalte (act. G 1 S. 6), als solches keinen substantiierten Einwand gegen eine erfolgte Verfügungszustellung darstellt.

Der Beschwerdeführer beantragt unter anderem die Sistierung der "Feststellungsverfügung" (gemeint wohl: des vorliegenden Verfahrens betreffend Feststellung der Steuerpflicht) bis zum Abschluss des Steuerstraf- und Verwaltungsstrafverfahrens sowie der vollständigen Rückgabe der durch die ASU am 30. April 2014 entwendeten Akten- und Datenbestände und der Wiederherstellung der ungehinderten Verfügungsherrschaft über die von der ASU entwendeten Akten (act. G 1 Rechtsbegehren Ziffer 5). Mithin sei das Verfahren zu sistieren, bis ein rechtskräftiger Entscheid des Bundestrafgerichts über die Beschwerde auf Herausgabe der beschlagnahmten Akten durch die ASU/Beschwerdebeteiligte und Unverwertbarkeitserklärung der ASU/ESTV-Handlungen (act. G 15) vorliege (act. G 14, verfahrensleitendes Rechtsbegehren 2). Für eine solche Sistierung ist ein sachlicher Grund nicht erkennbar, zumal es vorliegend in materieller Hinsicht um die Frage des Wohnsitzes des Beschwerdeführers in den Jahren 2006 bis 2011 geht. Der Beschwerdeführer führt denn auch nicht näher aus, inwiefern der Abschluss der Steuerstrafverfahren, die Klärung der Verwertbarkeit von ASU-Akten *im Strafverfahren* sowie die Rückgabe von ASU-Akten an ihn sich auf die Erledigung des vorliegenden Verfahrens, welches auf einem *Verwaltungsverfahren* basiert, sollte bindend auswirken können. Wenn der Beschwerdeführer festhält, der Beschwerdegegner laufe Gefahr, zu einem späteren Zeitpunkt *revisionsweise* auf seinen Entscheid zurückkommen zu müssen, wenn dem Sistierungsbegehren nicht stattgegeben werde (act. G 1 Rz. 60), ist anzumerken, dass sich die Frage der Revision (Art. 81 ff. VRP) lediglich mit Bezug auf einen in Rechtskraft erwachsenen Entscheid stellen kann; während des laufenden Rechtsmittelverfahrens kann jedoch keine Rechtskraft eintreten. Die vom Beschwerdeführer gerügten formellen Verfahrensmängel (insbesondere rechtliches Gehör und Anspruch auf faires Verfahren sowie Verwertbarkeit von ASU-Akten *im Verwaltungsverfahren*) sind im Rahmen des vorliegenden Entscheids zu beurteilen.

3.



3.1.

Der Anspruch auf rechtliches Gehör nach Art. 29 Abs. 2 BV umfasst all jene Befugnisse, die einer Partei einzuräumen sind, damit sie in einem Verfahren ihren Standpunkt wirksam zur Geltung bringen kann (BGE 135 II 286 E. 5.1 S. 293, mit Hinweisen). Das aus dem Gehörsanspruch fliessende, auf Gesetzesstufe in Art. 114 DBG, Art. 41 Abs. 1 Steuerharmonisierungsgesetz [StHG, SR 642.14] sowie Art. 165 StG konkretisierte Akteneinsichtsrecht bezieht sich auf sämtliche Akten eines Verfahrens, die für dieses erstellt oder beigezogen wurden, ohne dass ein besonderes Interesse geltend gemacht werden müsste. Die effektive Wahrnehmung des Akteneinsichtsrechts setzt notwendigerweise voraus, dass die Akten vollständig sind. Der Anspruch auf Akteneinsicht gilt nicht absolut; er kann aus überwiegenden Interessen durch Abdeckung und nötigenfalls Aussonderung eingeschränkt werden (Art. 114 Abs. 2 und 3 DBG, Art. 41 Abs. 1 Satz 2 StHG sowie Art. 165 Abs. 1 und 2 StG; vgl. dazu BGer 2C_717/2018 vom 24. Januar 2020 E. 2.1.1 mit Hinweisen). Ist ein Aktenstück der Einsichtnahme entzogen worden, darf sich die Behörde in ihrer Entscheidung zwar auch zum Nachteil der betroffenen steuerpflichtigen Person auf das vertrauliche Dokument stützen. Sie hat ihr jedoch dessen wesentlichen Inhalt bekannt zu geben, damit sich die betroffene Person dazu äussern und Gegenbeweise nennen kann (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 37 zu Art.114 DBG). Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör nach Art. 29 Abs. 2 BV folgt im Weiteren die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen. Dabei ist es nicht erforderlich, dass sie sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich abhandelt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGer 1C_730/2013 vom 4. Juni 2014 E. 5.2 mit Hinweisen, BGE 138 IV 81 E. 2.2).

3.2.

Der Beschwerdeführer rügt vorab, dass die Akten nicht vollständig seien. Nach Art. 52 VRP sei der Beschwerdegegner gehalten, alle Akten vorzulegen und nicht nur eine



Teilmenge. Bekannt sei, dass zwischen der ASU/ESTV und dem Beschwerdegegner eine hemmungslose Kommunikation unter Ausklammerung der Parteirechte des Beschwerdeführers stattgefunden habe. Der Einwand, wonach es sich um verwaltungsinterne, dem Anspruch auf Akteneinsicht entzogene Vorgänge handle, könne nicht gehört werden. Mit der EMRK-widrigen Einbindung der ASU/ESTV in das Verwaltungsstrafverfahren und das Verwaltungsverfahren sei eine nichtparteiöffentliche Kommunikation explizit ausgeschlossen. Es sei mit dem Erfordernis der Unabhängigkeit nicht vereinbar, dass Verwaltungsstrafbehörde (ASU/ESTV) und Verwaltungsbehörde (Beschwerdegegner) nicht parteiöffentlich kommunizieren würden. Den Beschwerdegegner treffe hinsichtlich aller Vorgänge eine Protokollierungspflicht. Ausserprotokollarische Treffen und Kommunikation zwischen ASU/ESTV und Beschwerdegegner würden offensichtlich gegen die Protokollierungspflicht verstossen. Für Geheimjustiz sei im Rechtsstaat kein Raum gegeben. Zur Feststellung des Umfangs der unzulässigen Kommunikation seien bestimmte Vertreter der ASU/ESTV und des Beschwerdegegners (in act. G 1 S. 11 f. namentlich aufgeführt) als Zeugen einzuvernehmen. Die nicht parteiöffentliche Kommunikation lasse sich nicht pauschal mit Verweis auf Art. 190 Abs. 1 DBG rechtfertigen. Die Schutzrechte der EMRK gingen allen innerstaatlichen Rechtsnormen vor. Die Vorinstanz habe trotz der aktenkundigen verwaltungsstrafrechtlichen Kontamination des Nachsteuerverfahrens keinerlei Bedenken hinsichtlich der hemmungslosen, nicht parteiöffentlichen Kommunikation zwischen ASU/ESTV und Beschwerdegegner. Jede Äusserung des Beschwerdeführers werde sogleich vom Beschwerdegegner an die ASU/ESTV "durchgestochen". Im Weiteren liege der E-Mailverkehr zwischen der ASU/ESTV und dem Beschwerdegegner dem Beschwerdeführer nur in Fragmenten vor. Mutmasslich sei das tatsächliche Ausmass der unzulässigen Kommunikation weit umfangreicher (act. G 1 und G 14). Zu der ihm von Seiten des Beschwerdegegners und der ASU eingeräumten Möglichkeit zur Akteneinsicht hält der Beschwerdeführer fest, er habe diese zu Recht als nicht mit nemo tenetur se ipsum accusare vereinbar abgelehnt. Der Grund hierfür sei, dass die anwesenden Beamten genau registrieren würden, welche Akten konkret eingesehen würden. Er müsse es nicht hinnehmen, dass der Beschwerdegegner davon Kenntnis nehmen könne, welche Akten für ihn von Interesse seien (act. G 1 Rz. 71).

3.3.



3.3.1.

Fest steht, dass der Beschwerdeführer am 19. September 2018 bei der Vorinstanz Einsicht in die Verfahrensakten des Beschwerdegegners (vgl. act. G 7/7) nahm. Fest steht auch, dass der Beschwerdegegnner das vom Beschwerdeführer als fehlend gerügte Schreiben vom 15. Mai 2012 (act. G 10) sowie den darin erwähnten "Ordner mit Fakten" (act. G 18) im vorliegenden Verfahren einreichte. Nach entsprechender Akteneinsicht (act. G 13) äusserte sich der Beschwerdeführer zum erwähnten Schreiben in den Eingaben vom 16. Dezember 2019 (act. G 14) und 12. Mai 2020 (act. G 30). Dem Beschwerdeführer waren indes bereits mit Schreiben vom 13. Dezember 2017 sämtliche Unterlagen der ASU-Untersuchung auf einem USB-Stick zur Verfügung gestellt worden (act. G 7/7/20 f.). Das Schreiben vom 15. Mai 2012 war überdies im ASU-Bericht vom 21. August 2017 (act. G 7/7/18 S. 7) erwähnt worden. Letzterer wurde dem Beschwerdeführer am 23. August 2017 zugestellt; von der im Bericht eingeräumten Gelegenheit zur Akteneinsicht und Stellungnahme (act. G 7/7/18 S. 73) machte er jedoch keinen Gebrauch (act. G 7/7/19). Selbst wenn das Schreiben vom 15. Mai 2012 und der "Ordner mit Fakten" dem Beschwerdeführer erst im verwaltungsgerichtlichen Verfahren zur Kenntnis gelangt sein sollten, so hatte er in diesem Verfahren Gelegenheit, sich hierzu umfassend vernehmen zu lassen. Soweit hinsichtlich dieser Akten von einer Gehörsverletzung auszugehen wäre, müsste diese im vorliegenden Verfahren als geheilt erachtet werden, zumal das Verwaltungsgericht die nachträglichen aufgetauchten Akten uneingeschränkt prüfen kann und eine Rückweisung an die Vorinstanz einen Verfahrensleerlauf zur Folge hätte (vgl. statt vieler VerwGE B 2017/168 vom 18. September 2018 E. 3.2.1 mit Hinweisen). Was die Entfernung von Akten betreffend R. __ aus dem "Ordner mit Fakten" betrifft (vgl. act. G 17), ist festzuhalten, dass dies zum Schutz überwiegender Drittinteressen (Art. 114 Abs. 2 und 3 DBG, Art. 41 Abs. 1 Satz 2 StHG sowie Art. 165 Abs. 1 und 2 StG) erfolgte. In der Eingabe des Beschwerdeführers vom 13. Februar 2020 (act. G 22) ist kein konkreter Anlass dargetan, aufgrund dessen dies zu beanstanden wäre. Hierbei ist auch zu beachten, dass das zuständige Organ auch nach dem Datenschutzgesetz [DSG], sGS 142.1) Auskunft und Einsicht ablehnt oder sie einschränkt, soweit schutzwürdige private Interessen Dritter überwiegen (Art. 18 DSG). Hinsichtlich der in diesem Verfahren streitigen Gegebenheiten fehlt es an einem erkennbaren Interesse des Beschwerdeführers, Sachverhalte zur Kenntnis nehmen zu können, welche



St.Galler Gerichte

Drittpersonen betreffen und die mit dem streitigen Sachverhalt in keinem direkten inhaltlichen Zusammenhang stehen. Der in diesem Zusammenhang gestellte Editionsantrag (act. G 22 S. 3 oben) ist daher abzulehnen.

Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer im "Ordner mit Fakten" (Register/10, Beilage 4) als fehlend beanstandeten Beilage zum Schreiben (E-Mail) von Q.__, Revisor der Sozialversicherungsanstalt, vom 14. März 2011 (act. G 25 S. 2 f.) hielt der Beschwerdegegner fest, dass ihm diese Beilage nicht vorliege. Der Adressat der E-Mail arbeite nicht mehr bei ihm bzw. sei verstorben. Von daher sei es nicht mehr möglich, die Beilage zu beschaffen. Für das Steuerdomizilverfahren des Beschwerdeführers sei sie aber auch nicht relevant, da es sich offenkundig um Unterlagen aus der Buchhaltung 2009 der F.__AG handle (act. G 27). Bei diesen Gegebenheiten kann dem entsprechenden verfahrensleitenden Rechtsbegehren (act. G 25 S. 3 oben) nicht Folge geleistet werden, zumal das betreffende Aktenstück aller Voraussicht nach keinen Beitrag zur Erledigung des vorliegenden Verfahrens zu leisten vermöchte. Soweit der Beschwerdegegner sich diesbezüglich eine Verletzung der Aktenführungspflicht vorwerfen lassen muss, vermag sich dies auf das materielle Ergebnis dieses Verfahrens nicht auszuwirken; eine Einstellung des Verfahrens (act. G 30) kann der erwähnte Umstand zum vornherein nicht zur Folge haben. Er ist jedoch bei der Kostenverlegung zu berücksichtigen.

3.3.2.

Zur Protokollführungspflicht des Beschwerdegegners und der ASU über alle Vorgänge (vgl. vorstehende E. 3.2 und act. G 1 Rz. 32) ist festzuhalten, dass *entscheidrelevante* Tatsachen und Ergebnisse schriftlich zu protokollieren sind, wobei der Umfang der Protokollierungspflicht von den konkreten Umständen des Einzelfalls abhängt (BGer 2C_632/2013 vom 8. Juli 2014 E. 4.1 und 4.2 m.H.). Der Beschwerdeführer legt nicht dar, inwiefern der Beschwerdegegner seiner Protokollierungspflicht hinsichtlich entscheidwesentlicher, den konkreten Steuer-Sachverhalt betreffender Tatsachen nicht (zureichend) nachgekommen sein sollte. Er zeigt sodann nicht substantiiert auf, inwiefern eine weitere, für das vorliegende Steuerverfahren durchgeführte oder beigezogene, aber nicht offen gelegte *entscheidrelevante* Korrespondenz vorliegen sollte bzw. "geheimjustizielle Vorgänge" (act. G 1 S. 10) zwischen der ASU und dem Beschwerdegegner stattgefunden haben sollten (zur zulässigen Amtshilfe zwischen



ASU und Beschwerdegegner vgl. nachstehende E. 4.4). Soweit der verwaltungsinterne Meinungsbildungsprozess vom Beschwerdegegner teilweise nicht schriftlich festgehalten worden sein sollte, liegt darin für sich allein noch kein Rechtsmangel: Zwar besteht spiegelbildlich zum Akteneinsichtsrecht des Beschwerdeführers eine Aktenführungspflicht der Verwaltung. Daraus kann jedoch kein verfahrensrechtlicher Anspruch auf Einsicht in Akten (Mitberichte, Hilfsbelege, Notizen, Anträge u.a) abgeleitet werden, die ausschliesslich dem behördeninternen Meinungsbildungsprozess dienen und denen kein Beweischarakter zukommt (BGE 125 II 473 E. 4a S. 474; Pra 1997 Nr. 20 E. 2; BGE 129 II 497 E. 2.2). Die Klassierung eines Aktenstücks als "verwaltungsintern" richtet sich nach dessen objektiver Bedeutung für den Entscheid (vgl. BGer 1C_159/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 4.3). Wenn der betroffenen Person das Akteneinsichtsrecht im Bereich verwaltungsinterner Meinungsbildung nicht zukommt (vgl. BGer 2C_389/2012 vom 12. November 2012 E. 4.4.4), kann auch nicht verlangt werden, dass jeder Gedanke, der innerhalb der Behörde im Rahmen von Besprechungen und Telefonaten angestellt wird, aktenmässig dokumentiert wird, zumal diesbezüglich ohnehin kein Akteneinsichtsrecht bestünde. Dies gilt umso mehr, als dem Beschwerdeführer die ihn betreffenden und für die Prüfung der Beurteilung des Beschwerdegegners entscheidenden Akten vorlagen (vgl. dazu auch BGer I 988/06 vom 28. März 2007, E. 3.3). Was im Übrigen die Feststellung des Beschwerdeführers betrifft, wonach das tatsächliche Ausmass der unzulässigen Kommunikation zwischen ASU/ESTV und Beschwerdegegner mutmasslich weit umfangreicher (als der aktenkundige E-Mailverkehr) sei (act G 1 S. 21), ist festzuhalten, dass Mutmassungen allein das Bestehen von weiteren *entscheidwesentlichen* Akten nicht zu belegen vermögen. Von daher ist auch eine Verletzung des Rechts auf Gehör im Sinn von Art. 6 Abs. 1 EMRK (vgl. dazu Meyer-Ladewig/Harrendorf/König, in: Meyer-Ladewig/Nettesheim/von Raumer [Hrsg.], EMRK-Handkommentar, 4. Aufl. 2017 N. 96-105 zu Art. 6 EMRK) nicht ersichtlich. Der Richter kann Beweisanträge ohne Verletzung des rechtlichen Gehörs ablehnen, wenn Anträge nicht erhebliche Tatsachen betreffen oder er aufgrund bereits abgenommener Beweise in vorweggenommener antizipierter Beweiswürdigung annehmen kann, dass seine Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (BGE 141 I 60 E. 3.3). Die Beweisanträge betreffend Offenlegung einer den Beschwerdeführer betreffenden, nichtparteiöffentlichen Kommunikation zwischen dem Beschwerdegegner und der ASU



(act. G 1 S. 4) sowie auf entsprechende Zeugenbefragung (act. G 1 S. 11 f.) sind deshalb abzulehnen.

3.3.3.

Schliesslich rügt der Beschwerdeführer, dass sich Beschwerdegegner und Vorinstanz mit seinen Rechtsbegehren nicht befasst hätten, was sich mit dem Anspruch auf rechtliches Gehör und den EMRK-Schutzrechten (Art. 13 EMRK) nicht vertrage (act. G 1 Rz. 61). Im angefochtenen Entscheid hatte die Vorinstanz ihre Sichtweise mit Hinweis auf die innerstaatliche (unter Beachtung der EMRK-Grundsätze ergangene) Rechtsprechung nachvollziehbar dargelegt. Gestützt auf diese Begründung war es dem Beschwerdeführer möglich, den Entscheid sachgerecht anzufechten. Das Recht auf eine wirksame Beschwerde nach Art. 13 EMRK beinhaltet unter anderem die Gewährleistung der Durchsetzbarkeit der Konventionsrechte und -freiheiten ihrem Wesen nach, in welcher Form auch immer sie in der innerstaatlichen Rechtsordnung gewährleistet werden. In welcher Weise Art. 13 EMRK im innerstaatlichen Recht umgesetzt wird, obliegt dem Spielraum der Mitgliedstaaten (vgl. Meyer-Ladewig/Renger, EMRK-Handkommentar, a.a.O., N. 3 zu Art. 13 EMRK). Vor dem geschilderten Hintergrund ist eine Verletzung des Rechts auf wirksame Beschwerde konkret nicht erkennbar.

4.

4.1.

Ein ASU-Verfahren kann bei begründetem Verdacht auf schwere Steuerwiderhandlungen angehoben werden (Art. 190 DBG). Dessen Untersuchungsmassnahmen richten sich nach den Art. 19-50 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0; Art. 191 und 192 DBG). In einem solchen Verfahren sind somit die Garantien und Regeln des Verwaltungsstrafrechts einzuhalten, die es im Lichte von Art. 6 EMRK auszulegen gilt (BGer 2C_717/2018 vom 24. Januar 2020 E. 3.1 mit Hinweis auf BGer 2C_505/2017 vom 21. November 2018 E. 2.1.1). Das Verwaltungsstrafrecht, das auf das ASU-Verfahren anwendbar ist, sieht Zwangsmittel vor. Solche strafprozessuale Zwangsmassnahmen stellen keine Form von unverhältnismässig ausgeübtem Zwang dar (BGE 140 II 384 E. 3 S. 388 ff.). Vielmehr handelt es sich um Beweismassnahmen, welche dem Staat zwecks



Abklärung des Verdachts einer Straftat zur Verfügung stehen und auf die er jederzeit zurückgreifen kann (BGer 2C_505/2017 a.a.O. E. 2.1.1). Das ASU-Verfahren wird mit einem Bericht abgeschlossen (Art. 193 DBG). Dieser Bericht hält die Einstellung der Untersuchung fest, wenn keine Widerhandlung vorliegt (Art. 193 Abs. 2 DBG). Wenn die ASU zum Ergebnis gelangt, dass eine Steuerwiderhandlung zu ahnden ist, verlangt sie von der kantonalen Verwaltung im Falle einer Steuerhinterziehung die Durchführung eines Hinterziehungsverfahrens (Art. 194 Abs. 1 DBG). Bei einem Steuervergehen wird Anzeige bei der kantonalen Strafverfolgungsbehörde erstattet (Art. 194 Abs. 2 DBG).

4.2.

Im angefochtenen Entscheid hielt die Vorinstanz fest, die Zusammenarbeit der ASU mit den kantonalen Behörden bedinge einen gegenseitigen Informationsaustausch. Die Ergebnisse würden in kantonalen Steuer(straf)verfahren verwendet; die ASU bzw. die Beschwerdebeteiligte würden keine eigentlichen Steuerverfahren führen. Der Beschwerdegegner habe auf den Bericht vom 21. August 2017 abstellen dürfen. Der Bericht sei dem Beschwerdeführer am 23. August 2017 zugestellt worden (act. G 7/7/19). Innert der dreissigtägigen Frist habe er keine Stellung genommen. Seine Rüge der verspäteten Zustellung des Berichts sei trölerisch. Im Weiteren lägen keine Indizien vor, wonach die involvierten Personen bei der ASU und den kantonalen Steuerbehörden befangen sein könnten. Die Mitwirkung an der ASU-Untersuchung und das Duzen im Rahmen der Kommunikation gehöre zum üblichen Umgang. Daraus ergebe sich kein Anschein einer Befangenheit. Auch bestehe kein Anlass, die Unabhängigkeit der ASU in Zweifel zu ziehen (act. G 2/1 S. 7 f.). Verwaltungsrechtliche Mitwirkungspflichten könnten in Konflikt mit der strafprozessualen Selbstbelastungsfreiheit (lat. "nemo tenetur se ipsum accusare") treten. Während das öffentliche Recht vom Betroffenen fordere, auch zu seinen Ungunsten an einem Verwaltungsverfahren mitzuwirken, gelte im Strafprozessrecht gerade der umgekehrte Grundsatz. Das Steuerrecht sehe einerseits Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen vor (Art. 168 ff. StG, Art. 42 StHG, Art. 124 ff. DBG) und stelle andererseits Steuerhinterziehung (Art. 248 ff. StG, Art. 59 StHG, Art. 175 ff. DBG) und Steuerbetrug (Art. 272 StG, Art. 56 StHG, Art. 186 DBG) unter Strafe. Der Konflikt zwischen den verwaltungsrechtlichen Mitwirkungspflichten und dem strafrechtlichen Selbstbezüglichungsverbot lasse sich entweder durch den Verzicht auf Mitwirkung im Verwaltungsverfahren oder durch Beweisverwertungsverbote im Strafverfahren lösen.



Im Zusammenhang mit dem ASU-Verfahren habe dies zur Folge, dass Art. 191 Abs. 2 DBG (Verweis auf Mitwirkungspflichten) nur bedeuten könne, dass der Betroffene befragt werden könne; eine sanktionsbewehrte Aussagepflicht bestehe nicht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 32 zu Art. 192 DBG). Aus dem ASU-Bericht ergebe sich, dass der Beschwerdeführer mehrmals befragt worden sei, er aber stets die Aussage verweigert habe. Er sei weder zur Aussage verpflichtet worden noch seien ihm wegen der Aussageverweigerung Sanktionen angedroht worden. Eine Verletzung des Grundsatzes "nemo tenetur se ipsum accusare" sei nicht ersichtlich. Aus diesem Grundsatz könne nicht die Nichtverwendbarkeit des ASU-Berichts in den nachfolgenden Steuerverfahren abgeleitet werden. Auch werde der Beschwerdeführer dadurch in den Steuerverfahren nicht von der Mitwirkungspflicht entbunden; ebenso wenig finde eine Umkehr der Beweislast statt. Das Spannungsverhältnis lasse sich dadurch lösen, dass im Sinn eines Beweisverwertungsverbots in allfälligen künftigen Steuerstrafverfahren nicht auf Informationen abgestellt werden dürfe, die nur wegen der Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen vorhanden seien. Dies sei EMRK- und BV-konform (act. G 2/1 S. 8 f.).

Der ASU-Bericht erscheine vollständig und stringent. Er nenne die Beweismittel und ziehe daraus in nachvollziehbarer Weise die rechtlichen Schlüsse. Die Abfassung gewisser Formulierungen im Konjunktiv mindere die Beweisqualität nicht, sondern weise darauf hin, dass die Faktenlage keinen Vollbeweis zulasse. Dem Beschwerdeführer sei das Beweisantragsrecht oder der Zugang zu Untersuchungsakten nicht verwehrt worden, zumal er nach Erhalt des Berichts Antrag auf Ergänzung (Art. 193 Abs. 4 DBG) hätte stellen können und er von der ASU und vom Beschwerdegegner mehrmals auf die Möglichkeit zur Akteneinsicht hingewiesen worden sei. Insgesamt könne weder von einer Nichtigkeit des ASU-Berichts ausgegangen werden, noch leide er an einem (unheilbaren) Mangel, der zum Beweisverwertungsverbot führen würde. Die Anträge des Beschwerdeführers, die ASU-Akten seien aus dem Recht zu weisen und es seien Befragungen der involvierten Mitarbeiter der Beschwerdebeteiligten und des Beschwerdegegners vorzunehmen, seien abzuweisen (act. G 2/1 S. 9 f.).

4.3.

Der Beschwerdeführer bestätigt im vorliegenden Verfahren den Standpunkt, dass er



wegen der fehlenden Unabhängigkeit der ASU/ESTV weder die Untersuchungshandlungen noch den Inhalt der ASU-Berichte vom 4. Juni 2015 und vom 23. August 2017 anerkenne. Im ASU-Verfahren nach Art. 190 ff. DBG gelte die Untersuchungsmaxime. Er sei in Beachtung von *nemo tenetur se ipsum accusare* weder zur Mitwirkung noch zur Beweisführung verpflichtet. Zudem sei der ASU-Bericht vom 4. Juni 2015 wegen formnichtiger Eröffnung aus dem Recht zu weisen und für unverwertbar zu erklären. Der Bericht sei krass fehlerhaft erstellt worden und enthalte keine Rechtsmittelbelehrung. Er sei ihm erst rund 22 Monate nach Erstellung und erst auf seine Nachfrage am 13. Februar 2017 eröffnet worden. Obwohl er von seinem Schweigerecht Gebrauch gemacht habe, habe es die ASU unterlassen, weitere Zeugen und Auskunftspersonen zu befragen. Die ASU begnüge mit einer simplen Aktenauswertung, ohne diese Akten mit Aussagen zu verifizieren. Der Steuerkommissär habe die ASU/ESTV sodann ohne Wissen des Beschwerdeführers sowie entgegen seinem Hinweis in der Feststellungsverfügung vom 21. Dezember 2016 und im Einspracheentscheid vom 3. April 2018, wonach die Eröffnung des Einspracheentscheides an die ASU erst nach Rechtskraft erfolge, umgehend über sämtliche Vorgänge im Verfahren informiert. Die Vorinstanz habe sich zur bewussten Lüge des Steuerkommissärs nicht geäussert. Mit der ungehinderten Informationsweitergabe an die ASU/ESTV werde das Schweigerecht des Beschwerdeführers in krasser Weise durchbrochen. Eine strafrechtliche Kontamination des Verwaltungsverfahrens sei nachweislich gegeben (vgl. Auflistung E-Mailverkehr in act. G 1 S. 19-21). Die nicht parteiöffentliche Kommunikation zwischen ASU/ESTV und Beschwerdegegner verstosse gegen Art. 36 VStrR und Art. 6 EMRK. Die ASU/ESTV verfolge im Verfahren nach Art. 190 ff. DBG ein Eigeninteresse und sei daher nicht unabhängig. Faktisch untersuche sie als "angebliches Opfer" die Strafsache nämlich gleich selbst. Die fehlende Unabhängigkeit der ASU vertrage sich nicht mit Art. 6 Ziffer 1 EMRK. Deshalb seien sämtliche ASU-Aktivitäten und Befunde als nicht EMRK-konform aus dem Recht zu weisen; sie unterlägen einem Beweisverwertungsverbot. Die steueramtliche Meldung der ASU (Bericht vom 4. Juni 2015) qualifiziere sich als ASU-Bericht im Sinn von Art. 193 Abs. 1 DBG. Sie sei formnichtig eröffnet worden, weil der Beschwerdeführer bis heute keine Kenntnis von Inhalt und Umfang dieser Meldung habe. Das Dokument unterliege wie alle anderen ASU-Daten einem Beweisverwertungsverbot. Die Zustellung des Berichts mit einer Verzögerung von 20



Monaten sei ein rechtsstaatlicher Skandal. Der Konflikt zwischen Verwaltungsverfahren (mit Mitwirkungspflicht) und Verwaltungsstrafverfahren (mit Schweigerecht) lasse sich nicht mit dem Verzicht auf Mitwirkung im Verwaltungsverfahren lösen, da letzterer zur Folge habe, dass die materielle Sache zum Nachteil des Beschwerdeführers entschieden werde. Auch spreche die uferlose Kommunikation zwischen Beschwerdegegner und ASU/ESTV dagegen, dass die Rechte des Beschwerdeführers respektiert würden. Die ASU führe innerstaatlich legitimierte Überfälle mit Beweissicherungsmassnahmen durch. Obwohl der Beschwerdeführer von seinem Schweigerecht Gebrauch gemacht habe, habe die ASU den fraglichen Dokumenten eine "rechtserhebliche Bedeutung" zumessen können. Aus seinem Schweigen könne indessen weder Zustimmung noch Anerkennung abgeleitet werden. Die Hypothesen der ASU/ESTV seien nie durch Zeugen oder Auskunftspersonen verifiziert oder falsifiziert worden. Die ASU-Berichte kämen damit nicht über einen spekulativen Grad hinaus. Die Ergebnisse der ASU könnten daher keine rechtserhebliche Grundlage bilden. Beide ASU-Berichte (vom 4. Juni 2015 und vom 21. August 2017) unterlägen einem absoluten Beweisverwertungsverbot und müssten aus dem Recht gewiesen werden (act. G 1 S. 14-48).

4.4.

4.4.1.

Ausgangspunkt für die Einleitung eines ASU-Verfahrens bildete vorliegend soweit ersichtlich das Schreiben des Beschwerdegegners vom 15. Mai 2012 (act. G 10) sowie der "Ordner mit Fakten" (act. G 18). Mit Schreiben vom 4. Juni 2015 legte die ASU ihre Erkenntnisse *betreffend Wohnsitz* des Beschwerdeführers unter anderem in den Jahren 2006 bis 2011 dar und ersuchte den Beschwerdegegner um Erlass einer entsprechenden Feststellungsverfügung (act. G 7/7/1). Der abschliessende *Bericht der ASU im Sinn von Art. 193 Abs. 1 DBG* erging indes erst am 21. August 2017 (act. G 7/7/18). Das Vorbringen des Beschwerdeführers, der Bericht vom 4. Juni 2015 (act. G 7/7/1) sei ihm erst rund 22 Monate nach Erstellung und erst auf Nachfrage des Beschwerdeführers am 13. Februar 2017 (act. G 7/7/7) eröffnet worden, vermag keine formnichtige Eröffnung desselben zu belegen, zumal dieses Schreiben nicht gestützt auf Art. 193 Abs. 1 DBG erging, dem Beschwerdeführer durch die verzögerte Zustellung keine Rechtsnachteile erwachsen und insbesondere sein Gehörsanspruch



im Ergebnis gewahrt blieb, indem er sich nachträglich dazu äussern konnte. Der ASU-Bericht im Sinn von Art. 193 Abs. 1 DBG vom 21. August 2017 wurde ihm am 23. August 2017 zugestellt bzw. formell-korrekt eröffnet. Die im Bericht eingeräumte Frist zur Stellungnahme benützte der Beschwerdeführer nicht (act. G 7/7/19).

4.4.2.

Aus den in E. 4.1 geschilderten Gegebenheiten ergibt sich ohne Weiteres, dass die ASU bei ihrer Tätigkeit entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers kein ihre Unabhängigkeit beeinträchtigendes "Eigeninteresse" (act. G 1 Rz. 40) verfolgt, sondern gesetzlich geregelte Aufgaben wahrnimmt. Die Führung von Steuerstrafverfahren durch die Steuerbehörden ist mithin gesetzlich verankert. Für das hier zu beurteilende Steuerverfahren ist eine Vermischung von Straf- und Veranlagungsverfahren sodann rechtsprechungsgemäss unproblematisch. Denn die hypothetische Möglichkeit, dass die Behörden im Strafverfahren die gültigen Gesetzesbestimmungen bzw. die anwendbaren Verfahrensgarantien missachten, kann für das Veranlagungsverfahren nicht schädlich sein (BGer 2C_505/2017 a.a.O. E. 2.2.2 und 2.3.3; BGer 2C_717/2018 a.a.O. E. 3.4). Der Beschwerdeführer legt sodann nicht klar und substantiiert dar, dass im Verfahren der ASU in der von ihm geltend gemachten Weise tatsächlich Vorschriften verletzt worden sind. Von einer "hemmungslosen Kommunikation" der ASU mit dem Beschwerdegegner kann insofern keine Rede sein, als die ASU nach Art. 111 Abs. 1 i.V.m. Art. 195 Abs. 1 DBG (namentlich) den Steuerbehörden der Kantone kostenlos Auskunft erteilt und Akteneinsicht gewährt. Aufgrund dieser Bestimmungen war die vorliegend seitens der ASU dem Beschwerdegegner gewährte Amtshilfe zulässig; eine Geheimhaltungspflicht der ASU bestand insoweit nicht (vgl. Art. 110 Abs. 2 DBG). Die Amtshilfe von Seiten der ASU setzte selbstredend eine entsprechende Anfrage des Beschwerdegegners voraus, womit eine solche Anfrage nicht unzulässig sein kann. Hieran vermag auch der Hinweis des Beschwerdeführers auf Art. 36 VStrR (act. G 1 Rz. 31) nichts zu ändern, zumal jene Bestimmung einzig die Artikel 26–28 des Verwaltungsverfahrensgesetzes (VwVG; SR 172.021) als für die Akteneinsicht sinngemäss anwendbar erklärt. Konkret geht es indessen - und dies erscheint ausschlaggebend - nicht um Akteneinsicht von *Parteien* eines Verwaltungsstrafverfahrens im Sinn von Art. 36 VStrR i.V.m. Art. 26 VwVG, sondern um Amtshilfe zwischen zwei Amtsstellen im Rahmen der Wahrnehmung ihrer gesetzlichen Aufgaben. Sodann brachte - entgegen der offenbaren Auffassung des



Beschwerdeführers (act. G 1 Rz. 33 mit Hinweis auf Simon Roth, Das Verhältnis zwischen verwaltungsrechtlichen Mitwirkungspflichten und dem Grundsatz *nemo tenetur se ipsum accusare*. Zusammenfassung und Würdigung der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte, in: Schweizerische Zeitschrift für Strafrecht 2011, S. 311) - nicht seine Mitwirkungspflicht bzw. seine (nicht erfolgte) tatsächliche Mitwirkung am *Steuerverwaltungsverfahren* Beweismittel zum Vorschein. Vielmehr geschah die Beweiserhebung vorliegend im Wesentlichen im Rahmen des Verwaltungsstrafverfahrens durch die ASU. Mit dem Hinweis auf die Mitwirkungspflicht bzw. tatsächliche Mitwirkung des Beschwerdeführers an der Beweiserhebung im Verwaltungsverfahren lässt sich vorliegend somit augenscheinlich kein Beweisverwertungsverbot für den ASU-Bericht bzw. die ASU-Akten herleiten. Eine vorgängige Befragung des Beschwerdeführers und Einladung zur Stellungnahme gegenüber der ASU war für die erwähnte Amtshilfe ebenfalls nicht erforderlich, zumal sich der Beschwerdeführer im Einsprache- und Rekursverfahren sowie im vorliegenden Verfahren im Nachhinein umfassend zu sämtlichen Gegebenheiten äussern konnte. Eine Gehörsverletzung ist somit auch hier nicht ersichtlich.

4.4.3.

Ein E-Mailverkehr "per Du" zwischen den beteiligten Amtsstellen belegt sodann entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers (act. G 1 S. 19 und S. 42 f.) für sich allein keine Voreingenommenheit im Sinn eines Ausstandsgrundes (vgl. dazu BGer 2C_717/2018 a.a.O. E. 4.1). Dies gilt auch für das Vorbringen, der Steuerkommissär habe entgegen seinem Hinweis in der Feststellungsverfügung vom 21. Dezember 2016 und im Einspracheentscheid vom 3. April 2018, wonach die Eröffnung des Einspracheentscheides an die ASU erst nach Rechtskraft erfolge, die ASU/ESTV umgehend über sämtliche Vorgänge im Verfahren informiert und damit nicht die Wahrheit gesagt (act. G 1 Rz. 67). Der Vermerk in der Feststellungsverfügung "Kopie nach Rechtskraft an: ..." (act. G 7/7/2 S. 3 unten) schliesst eine vorgängige Informierung der ASU im Rahmen der Amtshilfe (vgl. vorstehende E. 4.4.2) offensichtlich nicht aus. Was im Weiteren den Hinweis des Beschwerdeführers auf das E-Mail vom 29. September 2015 betrifft (act. G 1 Rz. 67 am Schluss), hielt das Verwaltungsgericht in VerwGE B 2017/148 f. vom 13. Juli 2018 in E. 4 fest, dass die Äusserung im erwähnten E-Mail allenfalls ungeschickt gewesen sei, jedoch nicht auf eine Befangenheit schliessen lasse; dies wurde in BGer 2C_717/2018 a.a.O. E. 4.2



bestätigt. Hiervon ist vorliegend somit auszugehen. Das Vorbringen, die Erhebungen der ASU kämen nicht über ein spekulatives Mass hinaus (act. G 1 Rz. 45), ist als Pauschalbehauptung nicht substantiiert. Insbesondere fehlt es an konkreten Hinweisen, aufgrund welcher auf eine - für die hier streitige Frage des Wohnsitzes relevante - Mangelhaftigkeit des Schreibens vom 4. Juni 2015 und des Schlussberichts vom 21. August 2017 zu schliessen wäre. Eine Verwertung der Erkenntnisse der ASU im vorliegenden Verfahren erscheint nach dem Gesagten als zulässig (vgl. BGer 2C_717/2018 a.a.O. E. 3.4 mit Hinweisen). Die im Rahmen der Amtshilfe dem Beschwerdegegner von der ASU gelieferten Daten stellen mithin ein geeignetes Beweismittel dar.

5.

5.1.

Nachdem der Beschwerdeführer wie dargelegt weder die Untersuchungshandlungen der ASU noch den (materiellen) Inhalt ihrer Befunde anerkennt, bleibt zu klären, ob der vorinstanzliche Entscheid die vom Beschwerdegegner für die Steuerperiode 2006 bis 2011 bejahte unbeschränkte Steuerpflicht in C.___ (aufgrund persönlicher Zugehörigkeit bzw. Wohnsitz im Sinn von Art. 13 Abs. 1 StG) zu Recht bestätigte. Im interkantonalen Verhältnis steht gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zum Doppelbesteuerungsverbot die Besteuerung des Einkommens und Vermögens einer unselbständig erwerbstätigen Person demjenigen Kanton zu, in dem die Person ihren steuerrechtlichen Wohnsitz hat. Nach Art. 13 Abs. 2 StG hat eine Person steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton St. Gallen, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält bzw. wenn sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hier befindet (vgl. BGE 132 I 29 E. 4.1). Diese Regelung entspricht den Vorgaben in Art. 3 Abs. 2 StHG und lehnt sich weitgehend (vgl. BGE 138 II 300 E. 5.3) an den zivilrechtlichen Wohnsitzbegriff an (Art. 23 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, SR 210). Der Wechsel von einem alten zu einem neuen Wohnsitz ist dann vollzogen, wenn die Absicht des dauernden Verbleibs am neuen Wohnort tatsächlich gelebt wird und durch diesen Aufenthalt eine Verschiebung des Lebensmittelpunktes stattfindet. Der Lebensmittelpunkt bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven Umstände, aus denen sich die ideellen (Angehörige, Freundes- und Bekanntenkreis) und materiellen Lebensinteressen erkennen lassen. In



Bezug auf die Beweislast gilt, dass steuerbegründende Tatsachen von der Steuerbehörde nachzuweisen sind, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern. Die Steuerbehörde hat demnach den steuerrechtlichen Wohnsitz, der die persönliche steuerrechtliche Zugehörigkeit begründet, als Voraussetzung der Besteuerung nachzuweisen. Der Hauptbeweis gilt in der Regel als erbracht, wenn der von der Steuerbehörde angenommene Wohnsitz als sehr wahrscheinlich erscheint. Diesfalls obliegt es der steuerpflichtigen Person, den Nachweis für den von ihr behaupteten Lebensmittelpunkt ausserhalb des Kantons zu erbringen (BGer 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005 E. 2.3). Nach der Rechtsprechung gilt eine Steuerpflicht dann als sehr wahrscheinlich, wenn sich das Hauptsteuerdomizil bereits seit längerer Zeit unangefochten in diesem Kanton befand. Im Zweifel, d.h. wenn der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht ist, ist das bisherige Domizil als fortbestehend zu betrachten (VerwGE B 2015/39 vom 26. Oktober 2016 E. 2.2, mit Hinweis auf BGer 2P.186/2004 vom 15. Februar 2005, E. 2.3, BGer 2P.203/2006 vom 1. März 2007, E. 2.3, und BGer 2C_827/2008 vom 16. Juni 2009, E. 4.3; VerwGE B 2016/99 vom 31. Januar 2018 E. 2.1 f.). Hinsichtlich des für die Wohnsitzbestimmung massgebenden Mittelpunktes der Lebensinteressen kommt es auf die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes nicht an. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insoweit nicht frei wählbar. Dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt ebenfalls keine entscheidende Bedeutung zu. Das sind bloss äussere Merkmale, die ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden können, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (vgl. BGer 2C_175/2008 vom 22. August 2008 E. 3.1). Bei Unselbständigerwerbenden ist der Lebensmittelpunkt in der Regel jener, von dem aus während der Woche der täglichen Arbeit nachgegangen wird, ist doch der Zweck des Lebensunterhaltes dauernder Natur (zum Ganzen statt vieler BGer 2C_178/2011 vom 2. November 2011 E. 2.2).

5.2.

Streitig ist vorliegend der Wohnsitz des Beschwerdeführers in der Zeit vom 24. September 2006 (Abmeldung ins Ausland) bis 20. Januar 2008, vom 21. Januar 2008 (Wiederanmeldung in D.__) bis 31. Januar 2009 sowie vom 1. Februar 2009 (Anmeldung in E.__) bis 31. Dezember 2011. Im angefochtenen Entscheid führte die Vorinstanz mit Hinweis auf die Rechtsprechung (BGer 2C_565/2016 vom 21. Dezember



2016 E. 2.3; BGer 2C_472/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.2) aus, bei einem Wegzug ins Ausland bzw. in einen anderen Kanton bestehe der bisherige Wohnsitz fort; es liege am Beschwerdeführer, einen neuen Wohnsitz im Ausland nachzuweisen. Es sei nicht zu beanstanden, dass der Beschwerdegegner - nachdem er dem Beschwerdeführer mehrmals die Möglichkeit gegeben habe, Nachweise für einen Wohnsitz im Ausland einzureichen - von einem fortbestehenden Wohnsitz in C.___ ausgegangen sei. Der Einwand, eine Einlassung ins steuerrechtliche Feststellungsverfahren durch Mitwirkung führe zu einer Verletzung von Verfahrensrechten (namentlich "nemo tenetur se ipsum accusare") sei nicht stichhaltig, zumal diese im Verwaltungsverfahren nicht gelten würden und im Steuerstrafverfahren von einem Beweisverwertungsverbot nur der infolge der Mitwirkungspflicht erlangten Informationen auszugehen sei. Nach der geltenden Beweisregel habe der Beschwerdeführer die Konsequenzen seiner Weigerung, Nachweise zu seinem Wohnsitz beizubringen, zu tragen. Im Übrigen stehe überwiegend wahrscheinlich fest, dass er vom 1. August 2006 bis Mitte Juli 2010 mit seiner Lebenspartnerin und den zwei Kindern in der 6.5 Zimmer-Maisonette-Dachwohnung an der G.___-Strasse in C.___ gewohnt habe. Im Schreiben an die Wohnungsagentur vom 16. Mai 2006 habe er angegeben, die Wohnung für sich und seine Familie nutzen zu wollen und dass ein Interesse an einem mehrjährigen Mietverhältnis bestehe. Der Umzug an die G.___-Strasse sei am 29. Juli sowie 18. und 29. August 2006 erfolgt. Die Lebenspartnerin und die Kinder seien dort ab 26. September 2006 gemeldet gewesen. Dafür, dass er in der Folge ab Mitte Juli 2010 bis Mai 2012 in der Vierzimmerwohnung an der M.___-Gasse in C.___ gewohnt habe, sprächen die Miete der Wohnung durch die F.___ AG und der am 7. Juli 2010 vorgenommene Umzug von der G.___-Strasse an die M.___-Gasse. Das Vorbringen der rein geschäftlichen Nutzung durch die F.___ AG (zur Vermeidung von Wasserschäden) sei unglaubwürdig. Letzteres gelte auch für die Wohnsitzbestätigung vom 2. Dezember 2009, wonach der Beschwerdeführer seit dem 1. Dezember 2009 in E.___ gewohnt haben solle, zumal sich die Bestätigung auch nicht mit der Anmeldung per 1. Februar 2009 decke. Insgesamt sprächen alle Indizien mit überwiegender Wahrscheinlichkeit für einen Wohnsitz in C.___ (act. G 2/1 S. 12-14).

5.3.

Die vorerwähnten Feststellungen der Vorinstanz stimmen für den streitigen Zeitraum inhaltlich im Wesentlichen mit denjenigen im Schreiben der ASU vom 4. Juni 2015 (act.



G 7/7/1) überein bzw. basieren auf den dem ASU-Schreiben beigefügten Unterlagen. Die Untersuchungsergebnisse betreffend Wohnsitz des Beschwerdeführers in den Jahren 2006 bis 2011 wurden sodann auch im ASU-Bericht vom 21. August 2017 festgehalten (act. G 7/7/18 S. 14). Aufgrund der (im streitigen Verfahren verwertbaren; vorstehende E. 4) ASU-Akten und der in E. 5.2 geschilderten Gegebenheiten erweisen sich die Schlussfolgerungen der Vorinstanz betreffend Wohnsitz des Beschwerdeführers in den Jahren 2006 bis 2011 als nachvollziehbar begründet. Einer vorgängigen Befragung des Beschwerdeführers zu den fallrelevanten Dokumenten bedurfte es insofern nicht, als er sich im Nachhinein umfassend äussern konnte bzw. die Möglichkeit gehabt hätte, sich zu seinem Wohnsitz im streitigen Zeitraum vernehmen zu lassen. Nachdem aufgrund der erwähnten ASU-Erhebungen Umstände zu Tage traten, die den Wohnsitz des Beschwerdeführers im streitigen Zeitraum in C.____ zu begründen vermochten, wäre es wiederum am Beschwerdeführer gewesen, diese Erhebungen anhand entsprechender Belege zu widerlegen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 85 zur Art. 123 DBG). Er hätte Gelegenheit gehabt, seinen materiellen Standpunkt sowohl in den vorinstanzlichen Verfahren als auch in diesem Verfahren einzubringen und zu belegen. Aktenkundig und unbestritten blieb indes, dass sich der Beschwerdeführer im Einsprache- und Rekursverfahren nicht vertieft materiell auf die streitige materielle Frage einliess. Dies tat er auch im vorliegenden Verfahren nicht. Insbesondere blieben die Feststellungen der ASU im Schreiben vom 4. Juni 2015 unwiderlegt, wonach keine Unterlagen zum angeblichen Wohnsitz des Beschwerdeführers im Ausland in der Zeit vom 24. September 2006 bis 21. Januar 2008 hätten gefunden werden können, Kreditkartenbezüge des Beschwerdeführers keine Hinweise auf eine Verlegung des Wohnsitzes ins Ausland ergeben würden und er in dieser Zeit für die damalige F.____ AG tätig gewesen sei und regelmässig Dokumente unterzeichnet habe (act. G 7/7/1 S. 2). Hieran vermag sein nicht fundiertes Vorbringen, dass der ASU-Bericht vom 4. Juni 2015 zufolge Unterlassung von Befragungen (Zeugen und Auskunftspersonen) nicht über einen spekulativen Grad hinausgehe (act. G 1 Rz. 73), nichts zu ändern. Seine weitere Feststellung, dass die Lebenspartnerin I.____ im Juli 2006 mit S.____ (und nicht mit dem Beschwerdeführer) an die G.____-Strasse umgezogen sei (act. G 1 Rz. 73 S. 49), blieb ebenfalls unbelegt und lässt sich im Übrigen auch nicht in Einklang bringen mit dem vom Beschwerdeführer unterzeichneten Schreiben an die Wohnungsagentur vom 16. Mai 2006, wo er selbst



als künftiger Bewohner jener Wohnung aufgeführt ist (Beilage zu act. G 7/7/1). Zu den Gegebenheiten betreffend die Wohnung an der M.__-Gasse, C.__, ist sodann auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichts im Entscheid B 2017/148 f. vom 13. Juli 2018 (E. 6.2) sowie des Bundesgerichts in BGer 2C_717/2018 a.a.O. (E. 6) zu verweisen. Die Folgen der von ihm explizit bestätigten Ablehnung einer materiellen Mitwirkung im Verfahren (vgl. act. G 1 Rz. 71 und Rz. 73 am Schluss) bzw. die Beweislosigkeit seines Standpunktes hat der Beschwerdeführer selbst zu vertreten.

6.

6.1.

Somit ist die Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist, insoweit abzuweisen, als der vorinstanzliche Entscheid vom 29. August 2019 in materieller Hinsicht (Dispositivziffer 1) zu bestätigen ist. Dem Verfahrensausgang entsprechend wären die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens grundsätzlich dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Indes gehen Kosten, die ein Beteiligter, sein Rechtsbeistand oder sein Vertreter durch Trölerie oder anderes ungehöriges Verhalten oder durch Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften veranlasst, zu seinen Lasten (Art. 95 Abs. 2 Satz 1 VRP). Der Umstand, dass nachträglich weitere zum ASU-Verfahren gehörende Akten bekannt wurden (vorstehende E. 3.3.1), belegt eine (im vorliegenden Verfahren geheilte) Missachtung des rechtlichen Gehörs und eine Verletzung der Aktenführungspflicht durch den Beschwerdegegner, ohne dass diese Gegebenheiten am materiellen Ausgang dieses Verfahrens etwas zu ändern vermöchten (vgl. vorstehende E. 3.3.1). Dieser Umstand rechtfertigt es, dem Beschwerdegegner 1/8 der amtlichen Kosten dieses Verfahrens nach dem Verursacherprinzip zu auferlegen. Eine Entscheidunggebühr von CHF 4'000 (B 2019/205: CHF 2'500; B 2019/206: CHF 1'500) erscheint angemessen (Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 5 DBG; Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Auf die Erhebung des vom Beschwerdegegner zu tragenden Anteils (CHF 500) ist nicht zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP). Auf den vom Beschwerdeführer zu tragenden Anteil (CHF 3'500) sind die von ihm geleisteten Kostenvorschüsse (B 2019/205: CHF 2'500; B 2019/206: CHF 1'500) anzurechnen. Der verbleibende Betrag von CHF 500 ist an ihn zurückzuerstatten.



Analog sind die amtlichen Kosten der vorinstanzlichen Verfahren von CHF 1'200 zu verlegen. Der Beschwerdeführer hat CHF 1'050 (2 x CHF 525) und der Beschwerdegegner CHF 150 zu tragen. Auf die Erhebung des vom Beschwerdegegner zu tragenden Anteils ist nicht zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP). Auf den Anteil des Beschwerdeführers ist der von ihm für jene Verfahren geleistete Kostenvorschuss von CHF 1'200 anzurechnen. Der verbleibende Betrag von CHF 150 ist ihm zurückzuerstatten. Die Beschwerde ist dementsprechend unter Aufhebung von Dispositivziffer 3 des vorinstanzlichen Entscheids insoweit teilweise gutzuheissen, als dem Beschwerdeführer amtliche Kosten der vorinstanzlichen Verfahren von CHF 1050 (2 x CHF 525) aufzuerlegen sind, unter Verrechnung mit dem für diese Verfahren geleisteten Kostenvorschüsse und Rückerstattung des verbleibenden Betrages von CHF 150 an ihn.

6.2.

Eine ausseramtliche Entschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 98^{bis} VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1.

Die Beschwerdeverfahren B 2019/205 und 206 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde B 2019/205 betreffend Steuerpflicht 2006-2011 (Kantons- und Gemeindesteuern) wird, soweit darauf einzutreten ist, unter Aufhebung von Dispositivziffer 3 des vorinstanzlichen Entscheids insoweit teilweise gutgeheissen, als der Beschwerdegegner amtliche Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens von CHF 75 und der Beschwerdeführer von CHF 525 bezahlt, letzterer unter Verrechnung mit dem für dieses Verfahren geleisteten Kostenvorschuss von CHF 600 und Rückerstattung des verbleibenden Betrages von CHF 75 an ihn. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

3.

Die Beschwerde B 2019/206 betreffend Steuerpflicht 2006-2011 (Direkte Bundessteuer) wird, soweit darauf einzutreten ist, unter Aufhebung von Dispositivziffer 3 des vorinstanzlichen Entscheids insoweit teilweise gutgeheissen, als der



St.Galler Gerichte

Beschwerdegegner amtliche Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens von CHF 75 und der Beschwerdeführer von CHF 525 bezahlt, letzterer unter Verrechnung mit dem für dieses Verfahren geleisteten Kostenvorschuss von CHF 600 und Rückerstattung des verbleibenden Betrages von CHF 75 an ihn. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

4.

Der Beschwerdegegner bezahlt amtliche Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 500. Der Beschwerdeführer bezahlt amtliche Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 3'500, unter Anrechnung der von ihm geleisteten Kostenvorschüsse (B 2019/205: CHF 2'500; B 2019/206: CHF 1'500) und Rückerstattung des verbleibenden Betrags von CHF 500 an ihn.

5.

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.